

POCAS MEJORAS EN LA FISCALIDAD DE LOS TRABAJADORES AUTÓNOMOS

A 31 de diciembre había en España 1.962.774 trabajadores autónomos personas físicas, de los que el 86,9% no supera la base mínima de cotización. Únicamente el 21,9% tiene personal asalariado. En términos de contribución al PIB, los autónomos aportan aproximadamente un 17%. Sirvan estos datos para dar una idea de la importancia que tienen en nuestra economía.

El 25 de Octubre de 2017 se publicó en el BOE la Ley de Reformas Urgentes del Trabajo Autónomo, centrándose en la reforma de los aspectos sustanciales de ese régimen de la Seguridad Social, de tal modo que las modificaciones en materia tributaria son escasas y tienen un alcance muy limitado. Sin embargo, de la lectura inicial de la Ley hay indicadores que harían pensar que la reforma es mucho más ambiciosa.

En cuanto a las medidas concretas que ya son efectivas en el ejercicio fiscal 2018, **la reforma ha pretendido solucionar la cuestión de la deducibilidad de los gastos por suministros de electricidad, gas, agua y telecomunicaciones cuando el empresario o profesional ejerza su actividad en su vivienda habitual.** Se trata de una situación bastante común, sobre todo en determinados sectores, en los que es normal que se habilite una parte de la vivienda para el ejercicio de la actividad económica, unas deducciones sobre las que la Administración ha mantenido siempre una posición muy estricta.

Ahora se admite la deducción proporcional de los gastos en función de la superficie de la vivienda dedicada a la actividad económica, considerándose deducible el resultado de

aplicar el 30% a la proporción de la vivienda afecta en exclusiva a la actividad (valores que deben constar en la declaración censal). El mencionado coeficiente del 30% supone considerar que la jornada laboral semanal de un autónomo abarca 50,4 horas ($30=50,4 \times 100/168$).

Con el fin de aclarar este cálculo, la AEAT publicó una nota con un ejemplo ilustrativo.

- La vivienda habitual de un contribuyente tiene 100 m². La actividad económica se desarrolla en 40 m².
- Los gastos anuales por suministros ascienden a 5.000€.
- Proporción de la vivienda afecta: $40\text{m}^2/100\text{m}^2=40\%$
- Porcentaje de deducción = $30\% \times 40\% = 12\%$
- Gastos deducibles: $5.000\text{€} \times 12\% = 600\text{€}$

Obviamente, todo aquel que ejerza su actividad en un local independiente de su vivienda habitual o que, simplemente, no utilice la misma en la actividad económica, no se verá afectado por la reforma.

La segunda novedad se refiere a la deducción de los gastos de manutención en los que incurre el propio contribuyente en el desarrollo de la actividad económica, condicionado siempre a que se produzcan en establecimientos de hostelería y se abonen utilizando un medio electrónico de pago, con los mismos límites cuantitativos establecidos reglamentariamente para las dietas y asignaciones para gastos normales de manutención de los trabajadores empleados.

Estos requisitos son diferentes a los que se exigen para que un trabajador dependiente pueda disfrutar de las dietas exentas, existiendo la condición adicional de que se abonen utili-

zando un medio electrónico. Si se analiza literalmente la nueva norma, no se establece la condición de que el gasto se realice en un municipio distinto a aquel en el que esté situada la actividad económica o el domicilio, lo que no es admisible para la deducción de las dietas satisfechas a los empleados, que está condicionada a que el gasto se realice en municipio distinto del lugar de trabajo habitual del perceptor y del que constituya su residencia, así como que se justifique el desplazamiento, lo que obligaría a probar, en su caso, el día, el lugar y motivo del mismo.

Que el gasto sea deducible se hace depender de los siguientes factores:

1. Que no se pernocte en municipio distinto del lugar de trabajo o residencia del perceptor. En caso de que el desplazamiento sea en España la cantidad deducible será de 26,67 €/día, mientras que si se produce en el extranjero ascenderá a 48,08.

2. Que se pernocte en municipio distinto del lugar de trabajo o residencia del perceptor. En este caso los gastos de manutención ascenderán a 53,34 €/día cuando el desplazamiento se produzca en España y 91,35 euros/día, cuando tenga lugar en el extranjero.

Estas cuantías se establecen como límite. Por tanto, si el gasto es inferior sólo se podrá deducir el importe realmente satisfecho y cuando exceda de las cantidades señaladas sólo se podrá deducir hasta ese importe, aún cuando se pudiera justificar una cantidad superior.

En el trámite inicial de la Ley en el Congreso desapareció la medida más relevante desde el punto de vista cuantitativo y cualitativo, como era la equiparación de la regula-

ción en el IRPF y en el IVA de los gastos relativos a la adquisición o alquiler de los vehículos turismo para su afectación, total o parcial, a la actividad empresarial y profesional. La norma que se pretendía introducir, y que hubiera eliminado multitud de conflictos con un elevado e injusto coste fiscal para el autónomo, establecía la deducibilidad en el IRPF del 50% de los gastos relacionados con los vehículos parcialmente afectos a la actividad desarrollada por el empresario o profesional, equiparándose así el tratamiento en la deducción de la amortización en el IRPF con el que resulta deducible de las cuotas del IVA.

La Ley tampoco contempla otras medidas, como la necesaria modificación del régimen de exención en el Impuesto sobre el Patrimonio para activos afectos a una actividad económica que exige que las rentas procedentes de la actividad económica supongan, al menos, el 50% de la base imponible de IRPF. En el caso de participaciones societarias el requisito de obtención de rentas se limita únicamente al 50% de los rendimientos de trabajo o actividad económica y no a la totalidad de la base imponible del IRPF.



RODOLFO RODRÍGUEZ CAMPOS
ECONOMISTA.

MIEMBRO DE LA ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE ASESORES FISCALES. SOCIO DE BDR CONSULTORES TRIBUTARIOS Y EMPRESARIALES